

Byla C-412/03

Hotel Scandic Gåsabäck AB

prieš

Riksskatteverket

(Regeringsrätten prašymas priimti prejudicinį sprendimą)

„Šeštoji PVM direktyva – 2 straipsnis, 5 straipsnio 6 dalis ir 6 straipsnio 2 dalis – Maisto tiekimas bendrovės valgykloje pigiau nei savikaina – Apmokestinamoji vertė“

Generalinio advokato D. Ruiz-Jarabo Colomer išvada, pateikta 2004 m. lapkričio 23 d. I-0000

2005 m. sausio 20 d. Teisingumo Teismo (pirmoji kolegija) sprendimas I-0000

Sprendimo santrauka

Mokesčių teisės nuostatos – Teisės aktų derinimas – Apyvartos mokesčiai – Bendra pridėtinės vertės mokesčio sistema – Apmokestinamieji sandoriai – Prekių tiekimas ar paslaugų teikimas už atlygą – Sėvoka – Sandoriai, už kuriuos sumokėtas atlygis, mažesnis už prekių ar paslaugų savikainą – Įtraukimas – Nacionalinių teisės aktai, tokius sandorius laikantys prekių tiekimu ar paslaugų teikimu privatiems poreikiams – Nepriimtinumai

(Tarybos direktyvos 77/388 2 straipsnis, 5 straipsnio 6 dalis ir 6 straipsnio 2 dalis)

Šeštosios Tarybos direktyvos 77/388/EEB dėl valstybių narių apyvartos mokesčių įstatymų derinimo, pirmą, 2 straipsnis ir, antrą, 5 straipsnio 6 dalis bei 6 straipsnio 2 dalies b punktas, kurių pastarieji dėl apmokestinimo pridėtinės vertės mokesčiu prilygina kai kuriuos apmokestinamojo asmens realiai neatlygintinius sandorius prekių tiekimui ar paslaugų teikimui už atlygą, turi būti aiškinami kaip draudžiantys nacionaliniuose teisės aktuose numatyti, kad prekių tiekimu ar paslaugų teikimu privatiems poreikiams pastarųjų nuostatų prasme laikomi sandoriai, už kuriuos iš tikrųjų sumokėtas atlygis, net jeigu jis mažesnis už šių prekių ar paslaugų savikainą.

Iš tiesų aplinkybų, kad ekonominis sandoris turi būti sudaromas už didesnę arba mažesnę nei savikaina kainą, nesusijęs su klausimu, ar sandoris turi būti laikomas „sandoriu už atlygą“ 2 straipsnio prasme, nes pastaroji sėvoka reikalauja tik tiesioginio ryšio tarp prekių tiekimo ar paslaugų teikimo ir iš tikrųjų apmokestinamojo asmens gauto atlygio. Taigi, kai atitinkamas sandoris vykdomas už atlygą, nėra jokios priežasties taikyti 5 straipsnio 6 dalį ir 6 straipsnio 2 dalies b punktą, nes pastarosios nuostatos taikomos tik neatlygintiniams sandoriams.

(žr. 22–24 ir 30 punktus bei rezoliucinę dalį)

TEISINGUMO TEISMO (pirmoji kolegija)

SPRENDIMAS

2005 m. sausio 20 d.(*)

„Šeštoji PVM direktyva – 2 straipsnis, 5 straipsnio 6 dalis ir 6 straipsnio 2 dalis – Maisto tiekimas bendrovės valgykloje pigiau nei savikaina – Apmokestinamoji vertė“

Byloje C-412/03,

dėl *Regeringsrätten* (Švedija) 2003 m. rugsėjo 29 d. sprendimu, kurį Teisingumo Teismas gavo 2003 m. spalio 3 d., pagal EB 234 straipsnį pateikto prašymo priimti prejudicinį sprendimą byloje

Hotel Scandic Gåsabäck AB

prieš

Riksskatteverket,

TEISINGUMO TEISMAS (pirmoji kolegija),

kurį sudaro kolegijos pirmininkas P. Jann, teisėjai K. Lenaerts (pranešėjas), J. N. Cunha Rodrigues, E. Juhász ir M. Ilešič,

generalinis advokatas D. Ruiz-Jarabo Colomer,

posėdžio sekretorė K. Sztranc, administratorė,

atsižvelgęs į rašytinį proceso dalį ir įvykus 2004 m. spalio 21 d. posėdžiui,

išnagrinęs rašytines pastabas, pateiktas:

- Švedijos vyriausybės, atstovaujamos A. Kruse ir K. Wistrand,
- Danijos vyriausybės, atstovaujamos J. Molde,
- Graikijos vyriausybės, atstovaujamos M. Apressos, V. Pelekou ir I. Pouli,
- Suomijos vyriausybės, atstovaujamos A. Guimaraes-Purokoski,
- Europos Bendrijų Komisijos, atstovaujamos D. Triantafyllou ir L. Ström,

susipažinęs su 2004 m. lapkričio 23 d. posėdyje pateikta generalinio advokato išvadą,

priima šį

Sprendimą

1 Prašymas priimti prejudicinį sprendimą yra dėl 1977 m. gegužės 17 d. Šeštosios Tarybos direktyvos 77/388/EEB dėl valstybių narių apyvartos mokesčių įstatymų derinimo – Bendra pridėtinės vertės mokesčio sistema: vienodas vertinimo pagrindas (OL L 145, p. 1, toliau – Šeštoji direktyva) 2 straipsnio, 5 straipsnio 6 dalies ir 6 straipsnio 2 dalies b punkto aiškinimo.

2 Šis prašymas buvo pateiktas byloje *Hotel Scandic Gåsabäck AB* (toliau – *Scandic*) prieš *Riksskatteverket* (mokesčių administratorius) dėl minėtos įmonės savo darbuotojams tiekiamo maisto apmokestinamosios vertės nustatymo.

Teisinis pagrindas

Bendrijos teisės aktai

3 Pagal Šeštosios direktyvos 2 straipsnio 1 dalį „prekių tiekimas ar paslaugų teikimas, kai šalies teritorijoje už atlygą prekes tiekia ar paslaugas teikia apmokestinamasis asmuo, veikdamas kaip toks“ apmokestinamas pridėtinės vertės mokestis (toliau – PVM).

4 Šeštosios direktyvos 11 straipsnio A dalies 1 punkto a papunktis nurodo, kad bendru atveju tiekiamų prekių ir teikiamų paslaugų apmokestinamųjų vertė sudaro „viskas, kas sudaro atlygą, kuris yra ar turi būti tiekėjo gautas iš pirkėjo, kliento ar trečiosios šalies už tokias prekes ar paslaugas, įskaitant subsidijas, susijusias su šiomis prekėmis ar paslaugomis kainą“.

5 Šeštosios direktyvos 5 straipsnio 6 dalis nustato:

„Prekių, kurios sudaro apmokestinamojo asmens verslui skirtą turto dalį, panaudojimas apmokestinamojo asmens ar jo darbuotojų privatiems poreikiams, arba jų perdavimas neatlygintinai, arba jų panaudojimas ne savo verslo tikslais, kai pridėtinės vertės mokestis už tas prekes ar jų sudedamąsias dalis buvo visiškai ar iš dalies atskaitytas, turi būti laikomas tiekimu už atlygą. Tačiau tiekimu už atlygą neturi būti laikomas prekių panaudojimas pavyzdžiui arba nedidelės vertės dovanoms, susijusioms su apmokestinamojo asmens verslu.“

6 Prekių panaudojimo, apibrėžto 5 straipsnio 6 dalyje, atveju Šeštosios direktyvos 11 straipsnio A dalies 1 punktas apmokestinamosios vertės bazei nustatyti numato specialią taisyklę:

„Apmokestinamųjų vertė sudaro:

<...>

b) prekių, nurodytų 5 straipsnio 6 <...> dalyje, atveju – tų prekių ar panašių prekių įsigijimo kaina arba, jos nesant, – pagaminimo savikaina tiekimo metu;

<...>“

7 Kalbant apie paslaugų teikimą, Šeštosios direktyvos 6 straipsnio 2 dalis nustato:

„Paslaugų teikimu už atlygą laikoma:

a) prekių, sudarančių verslui skirtą turto dalį, naudojimas apmokestinamojo asmens arba jo darbuotojų privatiems poreikiams arba jų naudojimas ne verslo tikslais, kai pridėtinės vertės mokestis už tas prekes buvo visiškai ar iš dalies atskaitytas;

b) apmokestinamojo asmens paslaugų teikimas neatlygintinai jo paties arba jo darbuotojų privatiems poreikiams arba apskritai ne verslo tikslais.

<...>“

8 Pagal Šeštosios direktyvos 11 straipsnio A dalies 1 punkto c papunktą apmokestinamąjį vertę sudaro „6 straipsnio 2 dalyje nurodytų paslaugų teikimo atveju – visos apmokestinamojo asmens išlaidos, patirtos teikiant šias paslaugas“.

Nacionalinės teisės aktai

9 Pagal *Mervärdesskattelagen* (Švedijos įstatymas, reglamentuojantis PVM) (SFS 1994 m., Nr. 200, toliau – Švedijos įstatymas) 2 skyriaus 2 straipsnio 2 dalį prekių panaudojimas turi būti suprantamas, *inter alia*, kaip apmokestinamojo asmens perdavimas trečiajam asmeniui nemokamai arba už atlygą, mažesnę nei kaina, apskaičiuota pagal šio įstatymo 7 skyriaus 3 straipsnio 2 dalies a punktą, kai tokio sumažinimo nediktuoja rinkos sąlygos. Pastarojoje nuostatoje nustatyta kaina sudaryta iš prekių ar panašių prekių sigijimo kainos ar, jei tokios kainos nėra, iš pagaminimo savikainos panaudojimo momentu.

10 Pagal Švedijos įstatymo 2 skyriaus 5 straipsnio pirmąjį pastraipą „paslaugų panaudojimas privatiems tikslams“ turi būti suprantamas, *inter alia*, kaip apmokestinamojo asmens teikimas, susitarimas teikti ar kitoks paslaugos siūlymas jo paties ar jo darbuotojų privatiems poreikiams ar kitiems su jo verslu nesusijusiems tikslams, kai paslauga siūloma nemokamai arba už atlyginimą, mažesnę nei kaina, apskaičiuota pagal minėto įstatymo 7 skyriaus 3 straipsnio 2 dalies b punktą, ir kai tokio sumažinimo nediktuoja rinkos sąlygos. Iš pastarosios nuostatos išplaukia, kad ši kaina nustatoma pagal paslaugos kainą „panaudojimo“ momentu.

11 Švedijos įstatymo 7 skyriaus 2 straipsnio pirmoji pastraipa nustato, kad prekių tiekimo ar paslaugų teikimo tokio būdu apmokestinamoji vertė nustatoma pagal kainą, apskaičiuojamą pagal to paties įstatymo 7 skyriaus 3 straipsnio 2 dalies a arba b punktą.

Pagrindinė byla ir prejudiciniai klausimai

12 *Scandic* vykdo veiklą viešbučių ir restoranų sektoriuje Švedijoje. Ji savo maždaug 25 darbuotojams už nustatytą kainą per pietus tiekia maistą specialiai tam skirtoje žmonų valgykloje.

13 Personalas už maistą moka kainą, viršijančią *Scandic* išlaidas. Tačiau manoma, kad ateityje ši kaina bus mažesnė. Norėdamos sužinoti maisto tiekimo savo personalui mokestines pasekmes, *Scandic* paklausė *Skatterättsnämnden* (speciali komisija, atsakinga už preliminarios nuomonės pateikimą dėl mokesčių), ar maisto tiekimas savo darbuotojams yra maisto produktų tiekimas (apmokestinamas 12 %), ar paslaugos teikimas (apmokestinamas 25 %), ir ar aplinkybės, kad bendrovė tiekia maistą pigiau nei prekių tiekimo ar paslaugų teikimo savikaina, reiškia, jog tiekimas apmokestinamas pagal Švedijos įstatymo nuostatas, reglamentuojančias panaudojimą; o gal darbuotojų sumokėta kaina sudaro šį apmokestinamąjį vertę?

14 2002 m. birželio 10 d. preliminarioje nuomonėje *Skatterättsnämnden* nurodė, kad *Scandic* maisto tiekimas savo darbuotojams turi būti laikomas paslaugų teikimu ir kad jis yra apmokestinamas PVM pagal Švedijos įstatymo 2 skyriaus 5 straipsnio pirmąjį pastraipą bei 7 skyriaus 3 straipsnio 2 dalies b punktą, jei maisto kaina yra mažesnė nei *Scandic* patirtos išlaidos.

15 *Scandic* dėl šios nuomonės *Regeringsrätten* (Aukščiausias administracinis teismas) pateikė ieškinį. *Scandic* teigia, pirma, kad maisto tiekimas savo darbuotojams turi būti laikomas prekių teikimu, o ne paslaugų teikimu ir, antra, kad taisyklės, reglamentuojančios panaudojimą, neturėtų būti taikomos, nes personalas moka atlygą už tiekiamą maistą.

16 *Regeringsrätten* konstatavo, kad pagal Švedijos įstatymą, nuostatos, reglamentuojančios paslaugų teikimą ar prekių tiekimą privatiems tikslams, taikomos, jei prekės tiekiamos ar

paslaugos teikiamos be atlygio ar pigiau nei prekė? ?sigijimo kaina ar savikaina, arba, atsižvelgiant ? atvej?, paslaugos teikimo kaina. Pagrindin?je byloje iškilo klausimas, ar nacionalinis teis?s aktas prieštarauja Šeštosios direktyvos 2 straipsnio, 5 straipsnio 6 dalies ir 6 straipsnio 2 dalies b punkto nuostatoms.

17 Esant šioms aplinkyb?ms *Regeringsrätten* nusprend? atid?ti sprendimo pri?mim? ir Teisingumo Teismui pateikti šiuos prejudicinius klausimus:

„1. Tuo atveju, jei *Regeringsrätten* byloje nuspr?st?, kad bendrov?s tiekimas yra prekė? tiekimas, ar Šeštosios direktyvos 2 straipsnis ir 5 straipsnio 6 dalis turi b?ti aiškinami kaip draudžiantys valstyb?s nar?s teis?s akte nustatyti, kad tai, jog apmokestinamasis asmuo tiekia prekes tre?iajam asmeniui už atlyg?, mažesn? nei prekė? ar panaši? prekė? ?sigijimo kaina, o jei n?ra tokios kainos, – nei pagaminimo kaina, reiškia prekė? panaudojim??

2. Tuo atveju, jei *Regeringsrätten* byloje nuspr?st?, kad bendrov?s tiekimas yra maisto paruošimo ir teikimo paslauga, ar Šeštosios direktyvos 2 straipsnis ir 6 straipsnio 2 dalies b punktas turi b?ti aiškinami kaip draudžiantys valstyb?s nar?s teis?s akte nustatyti, kad tai, jog apmokestinamasis asmuo atlieka, susitaria atlikti ar kitaip teikia paslaug? savo paties arba darbuotoj? privatiems poreikiams arba ne savo verslo tikslais, jei už ši? paslaug? atlygis yra mažesnis nei paslaugos teikimo išlaidos, reiškia paslaug? naudojimą? privatiems tikslams?“

D?I prejudicini? klausim?

18 Teisingumo Teismui pateikti prejudiciniai klausimai susij? su apmokestinamojo asmens vykdomo prekė? tiekimo ar paslaug? teikimo savo personalui pigiau nei savikaina apmokestinamosios vert?s nustatymu. Jie b?tent susij? su prašym? priimti prejudicin? sprendimą? pateikusio teismo galimybe ?vertinti Švedijos ?statymo, kuris taiko Šeštosios direktyvos 5 straipsnio 6 dalyje ir 6 straipsnio 2 dalies b punkte nustatytas taisykles tuo atveju, kai iš tikr?j? yra sumokamas atlygis už prekė? tiekim? ar paslaug? tekim?, bet šis atlygis mažesnis už min?t? prekė? ar paslaug? savikain?, atitikt? Šeštosios direktyvos nuostatoms.

19 Graikijos ir Švedijos vyriausyb?s mano, kad Šeštosios direktyvos 5 straipsnio 6 dalies ir 6 straipsnio 2 dalies b punkto nuostatos išpl?t? apmokestinam? sandori? srit? ta prasme, kad PVM apmokestinamas prekė? tiekimas ar paslaug? teikimas, kuris net n?ra vykdomas „už atlyg?“ šios direktyvos 2 straipsnio prasme. Iš min?t? nuostat?, nagrin?jam? kart? su min?tos direktyvos 11 straipsnio A dalimi, aišku, kad jos tikslas yra neleisti apmokestinamajam asmeniui ar jo darbuotojams neteis?tai pasipelnyti, palyginti su paprastais vartotojais (žr. 2001 m. kovo 8 d. Sprendimo *Bakcsi*, C?415/98, Rink. p. I?1831, 42 punkt?, taip pat 2001 m. geguž?s 17 d. Sprendimo *Fischer ir Brandenstein*, C?322/99 ir C?323/99, Rink. p. I?4049, 56 punkt?). Šiuo atveju Šeštoji direktyva numato ne tik neatlygintin? sandori?, bet taip pat sandori? už kain?, žemesn? nei savikaina, apmokestinim?.

20 Kartu Europos Bendrij? Komisija ir Danijos vyriausyb? teigia, kad pagal Šeštosios direktyvos 5 straipsnio 6 dalies ir 6 straipsnio 2 dalies b punkto tekst? jie taikomi tik neatlygintiniems sandoriams. Pagal min?tos direktyvos 11 straipsnio A dalies 1 punkto a papunkt? apmokestinam?j? vert? sudaro realiai darbuotojo sumok?tas atlygis darbdaviui, net jeigu jis mažesnis už tiekiamo maisto savikain?.

21 Šiuo atveju svarbu priminti, kad pagal bendr? taisykl?, nustatyt? Šeštosios direktyvos 11 straipsnio A dalies 1 punkto a papunktyje, už atlyg? tiekiam? prekė? ar teikiam? paslaug? apmokestinam?j? vert? sudaro apmokestinamojo asmens už jas gautas atlygis. Šis atlygis yra subjektyvi kaina, tai yra iš tikr?j? gauta, o ne objektyviais kriterijais nustatyta kaina (žr. 1981 m. vasario 5 d. Sprendimo *Coöperatieve Aardappelenwaarplaats*, 154/80, Rink. p. 445, 13 punkt?;

1988 m. lapkričio 23 d. Sprendimo *Naturally Yours Cosmetics*, 230/87, Rink. p. 6365, 16 punktų; 1990 m. kovo 27 d. Sprendimo *Boots Company*, C-126/88, Rink. p. I-1235, 19 punktų; 1997 m. spalio 16 d. Sprendimo *Fillibeck*, C-258/95, Rink. p. I-5577, 13 punktų ir 2001 m. kovo 29 d. Sprendimo *Komisija prieš Prancūziją*, C-404-99, Rink. p. I-2667, 38 punktų). Be to, šis atlygis turi būti išreikštas pinigais (minim�tis sprendimą *Coöperatieve Aardappelenwaarplaats* 13 punktas, *Naturally Yours Cosmetics* 16 punktas ir *Fillibeck* 14 punktas).

22 Kaip teisingai pažymėjo generalinis advokatas išvados 35 punkte, aplinkybės, kad ekonominis sandoris turi būti sudaromas už didesnį ar mažesnį nei savikaina kainą, nesusijęs su klausimu, ar sandoris turi būti laikomas „sandoriu už atlygą“. Pastaroji mintis reikalauja tik tiesioginio ryšio tarp prekų tiekimo ar paslaugų teikimo ir iš tikrųjų apmokestinamojo asmens gauto atlygio (žr. šiuo klausimu 1988 m. kovo 8 d. Sprendimo *Apple ir Pear Development Council*, 102/86, p. 1443, 12 punktų).

23 Šeštosios direktyvos 5 straipsnio 6 dalis ir 6 straipsnio 2 dalis prilygina kai kuriuos apmokestinamojo asmens realiai neatlygintinus sandorius prekų tiekimui ar paslaugų teikimui už atlygą. Šis nuostata tikslas yra užtikrinti vienodą požiūrą į apmokestinamąjį asmenį, kuris tiekia prekes ar teikia paslaugas savo ar savo darbuotojų privatiems poreikiams, ir galutinį vartotojų, kuris gauna tos pačios rūšies prekes ar paslaugas (žr. 1996 m. rugsėjo 26 d. Sprendimo *Enkler*, C-230/94, Rink. p. I-4517, 35 punktų; minimytis sprendimą *Fillibeck* 25 punktų bei *Fischer ir Brandenstein* 56 punktų). Siekiant įgyvendinti šį tikslą minimytis 5 straipsnio 6 dalis ir 6 straipsnio 2 dalies a punktas kliudo apmokestinamajam asmeniui, kuris galėjo atskaityti PVM už prekių, panaudotų jo ūmonėje, įsigijimą, išvengti sumokėti šį mokestį, kai jis tas prekes paima iš savo ūmonės ir panaudoja savo ar darbuotojų privatiems poreikiams ir iš to gauna jam nepriklausantį naudą, palyginti su galutiniu vartotoju, kuris perka prekes ir sumoka PVM (žr. 1992 m. gegužės 6 d. Sprendimo *De Jong*, C-20/91, Rink. p. I-2847, 15 punktų; minimytis sprendimo *Enkler* 33 punktų; minimytis sprendimo *Bakcsi* 42 punktų; taip pat minimytis sprendimo *Fischer ir Brandenstein* 56 punktų). Taip pat Šeštosios direktyvos 6 straipsnio 2 dalies b punktas kliudo apmokestinamajam asmeniui ar jo darbuotojams gauti paslaugas be mokesčių iš apmokestinamojo asmens, už kurias fizinis asmuo turėtų sumokėti PVM.

24 Iš prašymų priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismo sprendimo aišku, kad ir ateityje *Scandic* darbuotojai mokės tikrą atlygą už bendrovės tiekiamą maistą. Kadangi aptariamas sandoris yra atliekamas už atlygą Šeštosios direktyvos 2 straipsnio prasme, nėra priežasties taikyti šios direktyvos 5 straipsnio 6 dalį ir 6 straipsnio 2 dalies b punktą. Iš tiesų šios nuostatos taikomos tik neatlygintiniams sandoriams, kurie PVM tikslais prilyginami sandoriams už atlygą.

25 Švedijos vyriausybės teigimu, Šeštosios direktyvos 5 straipsnio 6 dalies ir 6 straipsnio 2 dalies b punkto tikslui ir poveikiui būtų pakenkta, jei atliktas už simbolinį atlygą sandoris nepatektų šis nuostata taikymo sritį. Iš tiesų būtų išvengta didelės PVM dalies mokėjimo, jei apmokestinamasis asmuo ar jo darbuotojai galėtų gauti prekes ar paslaugas už simbolinį kainą ir būtų apmokestinami remiantis to atlygio pagrindu.

26 Reikia konstatuoti, kad prašymų priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismo sprendimas neparodo, jog ateityje *Scandic* darbuotojų mokamos sumos už maisto tiekimą bendrovės valgykloje bus simbolinės. Bet kuriuo atveju dėl Švedijos vyriausybės nurodyto pavojaus gali būti pateiktas tik šios direktyvos 27 straipsniu grindžiamas prašymas dėl suinteresuotosios valstybės narės priemonių užkirsti kelią piktnaudžiavimui ir mokesčių vengimui taikymo.

27 Be to, Švedijos vyriausybė pažymi, kad pagal Šeštosios direktyvos 11 straipsnio A dalies 1 punkto a papunktį subsidijos, tiesiogiai susijusios su apmokestinamų sandorių kaina, sudaro apmokestinamosios vertės dalį. Jei ūmonė subsidijuoja savo darbuotojams tiekiamą maistą kitoje maitinimo įstaigoje, ji pastarajai tiesiogiai moka subsidijas, kurios papildo darbuotojų mokamą

kainų maitinimo įstaigai. Taigi subsidija bus laikoma tiesiogiai su kaina susijusia suma ir bus apmokestinamosios vertės dalis pagal minėtų nuostatų. Bendrovė, kuri subsidijuoja savo maitinimo įstaigoje tiekiamą maistą, turi būti apmokestinama tuo pačiu būdu.

28 Šiuo atveju reikia priminti, kad pagal bendrą taisyklę, nustatytą Šeštosios direktyvos 11 straipsnio A dalies 1 punkto a papunktyje, prekių tiekimo ar paslaugų teikimo apmokestinamųjų vertė sudaro apmokestinamojo asmens iš tikrųjų gautas atlygis „iš pirkėjo, kliento ar trečiosios šalies, įskaitant subsidijas, tiesiogiai susijusias su šių prekių ar paslaugų kaina“.

29 Sakinio dalis, kuria remiasi Švedijos vyriausybė, numato situaciją, kurioje yra trys šalys, t. y. ta, kuri suteikia subsidiją, prekių tiekėjas ar paslaugų teikėjas, kuris iš to gauna naudą, ir prekių ar paslaugų pirkėjas (žr. 2001 m. lapkričio 22 d. Sprendimo *Office des produits wallons*, C-184/00, Rink. p. I-9115, 10 punktą). Šiuo atveju yra tik dvi šalys, tai yra, pirma, *Scandic*, prekių tiekėjas ar paslaugų teikėjas, ir, antra, jo darbuotojai. Be to, kaip yra aišku iš Šeštosios direktyvos 11 straipsnio A dalies 1 punkto a papunkčio, atlygą visada moka „pirkėjas, klientas ar trečioji šalis“, taigi niekada – pats tiekėjas ar teikėjas. Apmokestinamojo asmens patirtos išlaidos dėl maisto tiekimo savo darbuotojams negali būti atitinkamų sandorių apmokestinamosios vertės dalis.

30 Iš to, kas pasakyta, aišku, kad Šeštosios direktyvos 2 straipsnis, 5 straipsnio 6 dalis ir 6 straipsnio 2 dalies b punktas turi būti aiškinami kaip draudžiantys nacionaliniame teisės akte numatyti, kad prekių tiekimu ar paslaugų teikimu privatiems poreikiams laikomi sandoriai, už kuriuos iš tikrųjų sumokėtas atlygis, net jei šis atlygis yra mažesnis už šių prekių ar paslaugų savikainą.

Dėl bylinėjimosi išlaidų

31 Kadangi šis procesas pagrįdinę bylos šalis yra vienas iš etapų prašymų dėl prejudicinio sprendimo pateikusių teismo nagrinėjamoje byloje, bylinėjimosi išlaidų klausimą turi spręsti pastarasis teismas. Išlaidos, susijusios su pastabų pateikimu Teisingumo Teismui, išskyrus tas, kurias patyrė minėtos šalys, nėra atlygintinos.

Remdamasis šiais motyvais, Teisingumo Teismas (pirmoji kolegija) nusprendžia:

1977 m. gegužės 17 d. Šeštosios Tarybos direktyvos 77/388/EEB dėl valstybių narių apyvartos mokesčių įstatymų derinimo – Bendra pridėtinės vertės mokesčio sistema: vienodas vertinimo pagrindas 2 straipsnis, 5 straipsnio 6 dalis ir 6 straipsnio 2 dalies b punktas turi būti aiškinami kaip draudžiantys nacionaliniame teisės akte numatyti, kad prekių tiekimu ar paslaugų teikimu privatiems poreikiams laikomi sandoriai, už kuriuos iš tikrųjų sumokėtas atlygis, net jei šis atlygis yra mažesnis už šių prekių ar paslaugų savikainą.

Parašai.

* Proceso kalba: švedų.